

Ausgabe für Heilberufe	August 2013
<p>in dieser Ausgabe beschäftigen wir uns mit der Problematik, wie die Einnahmen von Ärzten in Kliniken und Krankenhäusern zu behandeln sind. Insbesondere geht es dabei um die <b>Abgrenzungskriterien</b> für eine <b>selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit</b>. Außerdem beantworten wir die Frage, was „<b>zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn</b>“ heißt. Der Fiskus erweist sich hier als großzügig und wendet die verschärfte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht an. Im <b>Steuertipp</b> stellen wir Ihnen ein <b>Musterverfahren</b> zum „Timesharing“ (<b>Ferienwohnrecht</b>) vor.</p>	<p><b>In dieser Ausgabe</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Steuerhinterziehung:</b> Strafrechtliche Verjährungsfrist soll auf zehn Jahre verlängert werden .....1</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Privatliquidation:</b> Selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit? .....2</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Zuschüsse:</b> Nichtanwendungserlass sichert ausnahmsweise Steuervergünstigung .....2</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Verpflegungsmehraufwendungen:</b> Neubeginn der Dreimonatsfrist .....3</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Sachbezüge:</b> Üblicher Endpreis am Abgabeort .....3</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Betriebs-/Firmenwagen:</b> Was Sie bei einem elektronischen Fahrtenbuch beachten müssen .....4</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Alleinerziehende:</b> Entlastungsbetrag nur bei tatsächlicher Haushaltszugehörigkeit? .....5</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Häusliches Arbeitszimmer:</b> Kann eine Gästetoilette beruflich genutzt werden? .....6</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Steuertipp:</b> Musterverfahren zur Besteuerung von Wohnrechtspunkten .....6</li> </ul>

## Steuerhinterziehung

### Strafrechtliche Verjährungsfrist soll auf zehn Jahre verlängert werden

Wer einer Steuerhinterziehung überführt wird, muss nicht nur die hinterzogenen Steuern mit Zuschlägen nachzahlen, sondern auch eine strafrechtliche Verfolgung fürchten. Steuerrechtlich gilt eine **Festsetzungsfrist von zehn Jahren**. Der Bundesrat plant nun, auch die strafrechtliche Verjährungsfrist von fünf auf zehn Jahre zu verlängern. Diese Änderung soll rückwirkend für alle bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht verjährten Fälle von Steuerhinterziehung gelten.

**Hinweis:** Wer durch eine Selbstanzeige straffrei ausgehen möchte, sollte zeitnah handeln, bevor sich die Regelungen verschärfen.

## Privatliquidation

### Selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit?

Seit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2005 stellt sich für angestellte Chefärzte in einem Krankenhaus stets die Frage, ob sie im Rahmen ihrer Privatliquidation noch selbständig tätig sind. Der BFH hatte entschieden, dass die Einnahmen eines Chefarztes aus der Abrechnung mit den Privatpatienten zur nichtselbständigen Tätigkeit gehören. Damit wurde der Chefarzt zum Arbeitnehmer und musste auf diese Einnahmen **Lohnsteuer** zahlen.

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main hat sich dieses Problems kürzlich noch einmal angenommen und klargestellt, in welchen Fällen eine **nichtselbständige Tätigkeit** vorliegt:

- Erfolgt der Abschluss des Behandlungsvertrags und die Liquidation durch das Krankenhaus, handelt es sich um Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit.
- Werden der Abschluss des Vertrags und die Liquidation durch den Chefarzt selbst vorgenommen, ist von einer selbständigen Tätigkeit auszugehen.
- Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit liegen in der Regel auch vor, wenn der Abschluss des Behandlungsvertrags durch das Krankenhaus und die Liquidation durch den Chefarzt erfolgt oder umgekehrt.

**Hinweis:** Mit der Einbehaltung der Lohnsteuer ist im Ergebnis keine höhere Steuerbelastung verbunden.

## Zuschüsse

### Nichtanwendungserlass sichert ausnahmsweise Steuervergünstigung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass der „ohnehin geschuldete Arbeitslohn“ der arbeitsrechtlich geschuldete ist. „Zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn werden nur **freiwillige Arbeitgeberleistungen** erbracht. Nur solche schuldet der Arbeitgeber nicht ohnehin. Sobald freiwillige Arbeitgeberleistungen einklagbar werden, handelt es sich laut BFH um ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, der nicht mehr steuerfrei ist (Kindergartenzuschüsse) bzw. pauschal besteuert werden kann (Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Internetnutzung oder für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte).

Die Finanzverwaltung sah das bisher großzügiger. Sie behandelte die genannten Zuwendungen, die der Arbeitgeber zweckbestimmt über den geschuldeten Arbeitslohn hinaus erbrachte, als „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbracht. Daher

gewährte sie in den genannten Fällen die **Steuervergünstigung** in Form von Steuerbefreiung oder Pauschalierung.

Erfreulicherweise bleibt es bei dieser Handhabung: Die Finanzämter wenden die für Betroffene nachteilige Rechtsprechung nicht an.

## **Verpflegungsmehraufwendungen**

### Neubeginn der Dreimonatsfrist

Mehraufwendungen für Verpflegung können bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte nur für die **ersten drei Monate** berücksichtigt werden. Eine Unterbrechung der Auswärtstätigkeit führt laut Finanzverwaltung nur dann zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn sie mindestens vier Wochen dauert.

Ein selbständig tätiger Unternehmensberater war monatelang wöchentlich zwei bis vier Arbeitstage im Betrieb eines Kunden tätig. Er meinte, die Dreimonatsfrist sei auf ihn nicht anzuwenden, weil sie eine **ununterbrochene** und fortlaufende **Vollzeittätigkeit** voraussetze. Das sei bei ihm nicht der Fall gewesen. Vielmehr sei er im Rahmen einzelner, aufeinanderfolgender Aufträge tätig geworden. Diese seien jeweils unterbrochen gewesen durch Heimarbeitstage und kurzfristige Dienstreisen für andere Kunden.

Eine ununterbrochene Vollzeittätigkeit ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) aber nicht Voraussetzung für den **Ablauf der Dreimonatsfrist**. Auch eine rechtlich relevante Unterbrechung der Auswärtstätigkeit, die einen neuen Abzugszeitraum eröffnet hätte, lag nicht vor. Weder die kurzfristigen Auswärtstätigkeiten für andere Kunden noch die Arbeit im heimischen Büro reichten laut BFH für einen Neubeginn der Dreimonatsfrist aus.

**Hinweise:** Die Urteilsgrundsätze gelten für Arbeitnehmer gleichermaßen.

Ab 2014 ist ausdrücklich im Gesetz geregelt, dass nur eine vierwöchige Unterbrechung den Neubeginn der Dreimonatsfrist auslösen kann. Unerheblich ist künftig, warum die Tätigkeit (z.B. Krankheit, Urlaub, Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte) unterbrochen wird.

## **Sachbezüge**

### Üblicher Endpreis am Abgabeort

Nicht in Geld bestehende Einnahmen sind Sachbezüge (z.B. Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen). Diese sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Der Arbeitgeber kann den **geldwerten Vorteil** auch mit 96 % des Endpreises ansetzen, zu dem der Abgebende oder dessen Abnehmer die

Sachbezüge fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (4%iger Bewertungsabschlag).

Endpreis in diesem Sinne ist auch der **nachgewiesene günstigste Preis**, zu dem die konkrete Ware oder Dienstleistung unter vergleichbaren Bedingungen Endverbrauchern ohne individuelle Preisverhandlungen zum Zuflusszeitpunkt am Markt angeboten wird. In diesem Fall ist der 4%ige Bewertungsabschlag nicht zulässig. Als „Markt“ gelten alle gewerblichen Anbieter, von denen die konkrete Ware oder Dienstleistung einschließlich sämtlicher Nebenkosten im Inland unter Einbeziehung allgemein zugänglicher Internetangebote oder auf sonstige Weise gewöhnlich bezogen werden kann.

Der Arbeitgeber kann aber im Lohnsteuerabzugsverfahren einen um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort ansetzen. Er muss nicht den günstigsten Preis am Markt ermitteln. In diesem Fall kann der Arbeitnehmer im Rahmen seiner **Einkommensteuerveranlagung** den geldwerten Vorteil mit dem günstigsten Preis am Markt ansetzen und so eine günstigere Besteuerung erreichen.

## Betriebs-/Firmenwagen

### Was Sie bei einem elektronischen Fahrtenbuch beachten müssen

Möchten Sie die Anwendung der 1%-Bruttolistenpreisregelung vermeiden? Dann müssen Sie Ihre Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** nachweisen. Dazu können Sie auch elektronische Fahrtenbücher bzw. Fahrtenbuchprogramme am PC nutzen. Da diese Hilfsmittel von der Finanzverwaltung aber weder zertifiziert noch extra zugelassen sind, ist deren Anerkennung an enge Voraussetzungen geknüpft:

Hard- und Software müssen vom Anwender ordnungsgemäß bedient werden. Das Fahrtenbuch muss alle von Rechtsprechung und Finanzverwaltung geforderten Angaben enthalten. Auch die für manuelle Fahrtenbücher geltenden Vorgaben sind einzuhalten. Das gilt auch, wenn die EDV alle technischen Voraussetzungen erfüllt.

**Faustregel:** Ein elektronisches Fahrtenbuch wird anerkannt, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse gewinnen lassen wie aus manuell geführten Unterlagen. So muss es die betriebliche Verwendung des Wagens schlüssig - mit Datum, Fahrtziel bzw. konkretem betrieblichen Zweck - belegen. Ärzte gehören unzweifelhaft zu den Berufsheimnisträgern. Daher reicht die Angabe „Patientenbesuch“ als Reisezweck aus, wenn Sie den Namen und die Adresse des aufgesuchten Patienten in einem vom Fahrtenbuch getrennt geführten Verzeichnis festhalten.

Finanzbeamte prüfen im Einzelfall, ob ein elektronisches Fahrtenbuch ordnungsgemäß ist. Ihre Daten sollten daher stets vollständig, richtig und überprüfbar sein. Dazu sollten Sie Ihre Eingaben immer zeitnah machen, damit der Fiskus nachträgliche Änderungen ausschließen kann. (Erlaubt sind nachträgliche Änderungen zwar, sie müssen aber als solche kenntlich

gemacht werden.) Auch beim Ausdruck der EDV-Aufzeichnungen müssen **nachträgliche Veränderungen** technisch ausgeschlossen, zumindest aber in der Datei selbst dokumentiert werden.

**Hinweis:** Die Finanzämter dürfen auf elektronische Fahrtenbücher genauso wie auf die EDV-Buchführung zugreifen. Sie müssen also auch die maschinelle Auswertbarkeit der Fahrtenbuchdaten gewährleisten.

## Alleinerziehende

### Entlastungsbetrag nur bei tatsächlicher Haushaltszugehörigkeit?

Alleinerziehende Mütter oder Väter ohne Anspruch auf den günstigen Splittingtarif können einen **Entlastungsbetrag** in Höhe von **1.308 €** pro Kalenderjahr (Lohnsteuerklasse II) geltend machen, wenn neben Elternteil und Kind keine weiteren Erwachsenen mit im Haushalt leben. Voraussetzung ist, dass

- der Elternteil mit seinem Kind eine Haushaltsgemeinschaft in der gemeinsamen Wohnung bildet und
- für das Kind noch ein Anspruch auf den Kinderfreibetrag oder Kindergeld besteht.

Bezüglich der Haushaltszugehörigkeit greift eine gesetzliche Vermutung, wenn das Kind in der Wohnung des Elternteils gemeldet ist. Anders sieht die Sache aus, wenn das Kind zwar dort gemeldet ist, tatsächlich aber **in einer anderen Wohnung lebt**. Im Streitfall gehörte diese andere Wohnung dem alleinerziehenden Vater.

Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) ist der Ansicht, dass die Haushaltszugehörigkeit bei einer **unzutreffenden Wohnsitzmeldung** nicht vermutet werden kann. Gesetzlich ist zwar bis zum Beweis des Gegenteils von einer Haushaltszugehörigkeit auszugehen. Dies steht aber im Widerspruch zu den **melderechtlichen Vorschriften**. Würde sich das Kind ordnungsgemäß unter seinem tatsächlichen Wohnsitz anmelden, stünde dem Alleinerziehenden kein Entlastungsbetrag zu, da eben keine Haushaltszugehörigkeit vorläge. Laut FG kann der Entlastungsbetrag daher nicht gewährt werden, denn so würde ein melderechtlich unzulässiges Verhalten mit einer Steuervergünstigung belohnt.

**Hinweis:** Allerdings sind die Experten hier unterschiedlicher Meinung. Viele sind der Ansicht, dass die Vermutung der Haushaltszugehörigkeit dennoch greift, da sich die Finanzbehörde allein an die Meldung zu halten hat. Deshalb wird in diesem Fall vor dem Bundesfinanzhof weiterverhandelt.

## Häusliches Arbeitszimmer

### Kann eine Gästetoilette beruflich genutzt werden?

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) hat untersucht, ob die **Erhaltungsaufwendungen** für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten geltend gemacht werden können. Geklagt hatte ein Betriebsprüfer, der auch die Renovierungskosten für seine - beruflich und privat genutzte - Toilette berücksichtigt haben wollte.

Das FG qualifizierte die Mitbenutzung des Gäste-WC in der Privatwohnung jedoch nicht als beruflich veranlasst und ließ die Kosten deshalb nicht zum Abzug zu. Daran änderte auch die Tatsache nichts, dass sein Dienstherr dem Betriebsprüfer erlaubt hatte, zusätzlich zum Dienstbüro ein häusliches Arbeitszimmer zu nutzen. Nicht einmal das säuberlich geführte Toilettentagebuch, nach dem das WC überwiegend während der heimischen beruflichen Aktivitäten aufgesucht wurde, konnte die Richter beeindrucken.

Mit dem Abzug der Erhaltungskosten für das häusliche Arbeitszimmer selbst hatte der Betriebsprüfer ebenso wenig Erfolg: Da er seine **prägende Tätigkeit** - außerhalb des Arbeitszimmers - im Außendienst ausübte, entfiel auch hier der Werbungskostenabzug. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nämlich nur dann abzugsfähig, wenn dieses den qualitativen Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dazu muss der Berufstätige dort diejenigen Handlungen und Leistungen erbringen, die für den konkret ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind.

**Hinweis:** Umstritten ist noch, ob der Werbungskostenabzug für die beruflich mitgenutzte Gästetoilette auch dann entfällt, wenn die Abzugsfähigkeit der Ausgaben für das häusliche Arbeitszimmer bereits akzeptiert ist. Zu dieser Frage ist ein Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof anhängig.

## Steuertipp

### Musterverfahren zur Besteuerung von Wohnrechtspunkten

Eines der am schnellsten wachsenden Segmente in der Hotel- und Touristikbranche treiben derzeit die Anbieter des „Timesharing“ - auch Ferienwohnrecht genannt - voran. Im klassischen Timesharing erwirbt der Kunde das Recht, ein Ferienappartement jedes Jahr in einem bestimmten Zeitraum zu bewohnen. Dann fallen nur noch anteilige Nebenkosten und jährliche Verwaltungskostenbeiträge an. Darüber hinaus steht dem Kunden ein hotelähnlicher Service zur Verfügung. Seine Nutzungsrechte sind in der Regel über die Ferienanlage oder einen Treuhänder im Grundbuch verankert und können vererbt, verkauft, vermietet oder verschenkt werden.

Ein bekannter Anbieter solcher Ferienwohnrechte ist die Hapimag AG mit Sitz in der Schweiz. Ihr Geschäftsmodell sieht den Verkauf eigener Aktien vor, wobei die Aktionäre statt einer Dividende **Wohnberechtigungspunkte** gutgeschrieben bekommen. Diese Gutschriften stuft das Finanzamt als sonstigen Bezug aus Aktien ein und behandelt sie steuerlich wie Dividenden.

Dem Timesharing-Teilnehmer fließen nach Ansicht des Fiskus jeweils zum Zeitpunkt der Nutzungsüberlassung einer Wohnung **Kapitaleinnahmen** zu. Der sonstige Bezug wird mit der ortsüblichen Vergleichsmiete angesetzt. Da die Wohnungsnutzung in den Bereich der privaten Lebensführung fällt, sind die dabei anfallenden Nebenkosten - wie Reiseaufwendungen - steuerlich nicht abziehbar. Zwar stellen die jährlichen Verwaltungskostenbeiträge, die unabhängig von der Nutzung aufzubringen sind, Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften dar. Durch die Abgeltungsteuer ist jedoch ein Abzug tatsächlicher Werbungskosten ausgeschlossen, so dass der Aufwand für die Geldanlage nur in Höhe des Sparer-Pauschbetrags berücksichtigt wird.

Die Hapimag AG will aber gegen die Gewinnausschüttung, die durch die Nutzung der Ferienwohnungen entsteht, die **Verwaltungskostenbeiträge** und die **Nebenkosten** gegenrechnen. Nur der verbleibende Nutzungsvorteil soll als steuerpflichtiger Kapitalertrag anzusetzen sein. Dadurch könnte das Werbungskostenabzugsverbot umgangen werden.

**Hinweis:** Zu diesem Streitpunkt ist ein Musterverfahren beim Finanzgericht Münster anhängig. Bis zur endgültigen Entscheidung hält die Finanzverwaltung allerdings an ihrer bisherigen Auffassung fest. Einspruchsverfahren können zwar ruhen, Aussetzung der Vollziehung wird aber nicht gewährt.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens